

2. LANDASAN TEORI

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Pengertian Biaya

Dalam arti luas, biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur dalam satuan mata uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Istilah biaya seringkali digunakan dalam arti yang sama dengan istilah beban (*expense*). Namun, kedua istilah tersebut tidaklah sama. Seperti yang telah disebutkan di atas bahwa biaya adalah pengorbanan sumber daya, sedangkan beban dapat didefinisikan sebagai biaya yang dibebankan terhadap pendapatan dalam suatu periode akuntansi (*Maier dan Deakin 1996:33*). Beban dapat juga didefinisikan sebagai arus keluar barang atau jasa yang dibebankan pada/ditandingkan (*matched*) dengan pendapatan untuk menentukan laba. (*Hammer and Usry 1994:20-21*).

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya adalah pengorbanan sumber ekonomis (suatu sumber merupakan sumber ekonomis jika memiliki sifat adanya kelangkaan), yang diukur dalam satuan mata uang, yang telah terjadi atau kemungkinan akan terjadi untuk mencapai tujuan tertentu.

2.1.2. Pengelompokan Biaya

Menurut Mulyadi (1999:17), dalam pembuatan suatu produk, terdapat 2 kelompok biaya, yaitu:

- a. Biaya produksi: merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pengolahan bahan baku menjadi produk. Biaya produksi ini membentuk harga pokok produksi yang digunakan untuk menghitung harga pokok produk jadi dan harga pokok produk yang pada akhir periode akuntansi masih ada dalam proses.

- b. Biaya *non*-produksi: merupakan biaya-biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan *non*-produksi, seperti kegiatan pemasaran dan kegiatan administrasi dan umum. Biaya *non*-produksi ini ditambahkan pada harga pokok produksi untuk menghitung total harga pokok produk.

Hammer (1994:28-35) mengklasifikasikan biaya berdasarkan hubungan-hubungan dari biaya. Dalam skripsi ini, akan dibahas klasifikasi biaya yang berhubungan dengan produk saja, yaitu sebagai berikut:

1. *Direct Material* (Bahan baku langsung)

Direct Material adalah semua bahan baku yang merupakan bagian dari barang jadi dan dapat langsung dibebankan dalam biaya produk tersebut. Contoh: kayu untuk membuat mebel (*furniture*).

2. *Direct Labor* (Tenaga kerja langsung)

Direct Labor adalah tenaga kerja yang mengubah bahan baku langsung menjadi barang jadi, atau tenaga kerja yang berhubungan langsung dengan proses produksi.

3. *Factory Overhead*

Factory Overhead adalah biaya lain untuk mengubah bahan baku menjadi barang jadi yang bukan merupakan *direct material* atau *direct labor*, termasuk di dalamnya *indirect material* dan *indirect labor*. Contoh: biaya depresiasi gedung dan peralatan serta biaya asuransi.

4. *Indirect Material* (Bahan baku tidak langsung)

Indirect Material adalah bahan baku yang diperlukan untuk menyelesaikan suatu produk, tetapi tidak dapat diklasifikasikan sebagai *direct material* karena tidak menjadi bagian dari produk tersebut. Contoh: bola lampu untuk penerangan dan alat-alat pembersih.

5. *Indirect Labor* (Tenaga kerja tidak langsung)

Indirect Labor tenaga kerja yang tidak berhubungan langsung dengan proses produksi. Contoh: *supervisor*, pekerja kebersihan dan pekerja pemelihara mesin.

Berdasarkan beberapa pengelompokkan atau klasifikasi biaya di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa ada 3 komponen biaya produksi, yaitu: biaya bahan baku (*direct material*), biaya tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya

overhead pabrik (*factory overhead*). Biaya bahan baku tidak langsung (*indirect material*) dan biaya tenaga kerja tidak langsung (*indirect labor*) merupakan bagian dari biaya overhead pabrik (*factory overhead*).

2.1.3. Penelusuran Biaya

Ada tiga metode yang digunakan untuk menelusuri biaya pada suatu obyek biaya (Mulyadi 1999:12), yaitu:

1. *Direct Tracing*, adalah proses mengidentifikasi dan pengenaan biaya yang langsung berhubungan dengan obyek biaya pada obyek biaya tersebut. Hal ini dapat dilakukan melalui pengamatan fisik, contoh: untuk obyek biaya sepeda, berapa banyak ban dan rantai sepeda yang diperlukan untuk membuat satu sepeda dapat langsung dialokasikan ke sepeda tersebut. Idealnya semua biaya seharusnya dikaitkan secara langsung ke obyek biaya, tetapi seringkali obyek biaya bukanlah satu-satunya obyek pengkonsumsi sumber-sumber yang akan digunakan.
2. *Driver Tracing*; *driver tracing* adalah proses mengidentifikasi dan pengenaan biaya yang tidak dapat langsung dihubungkan dengan obyek biaya, melainkan harus melalui suatu perantara (*drivers*). *Drivers* adalah faktor yang mengukur konsumsi sumber oleh obyek biaya. Untuk memperoleh tingkat keakuratan yang tinggi dalam *driver tracing*, maka hubungan sebab akibat dalam *driver tracing* ini harus jelas. Contoh: biaya yang dikeluarkan untuk melakukan inspeksi produk di setiap peralatan yang digunakan dalam suatu pabrik yang memiliki banyak peralatan dapat diketahui dengan menggunakan jumlah jam inspeksi yang dikonsumsi oleh setiap peralatan pabrik.
3. *Allocation*; Biaya tidak langsung adalah biaya yang tidak dapat dikenakan pada obyek biaya dengan menggunakan *direct tracing* atau *driver tracing*. Hal ini disebabkan karena tidak adanya hubungan kausal antara biaya dengan obyek biaya atau karena penelusuran ini tidak memungkinkan secara ekonomi. *Allocation* adalah pengenaan biaya tidak langsung pada obyek biaya. Karena tidak ada sebab akibat, alokasi biaya tidak langsung didasarkan pada asumsi-asumsi. Contoh: biaya penerangan untuk suatu pabrik yang memproduksi 5

produk. Karena sangat sulit untuk menemukan hubungan sebab akibat antara penerangan dengan dengan masing-masing produk, maka biaya penerangan ini harus dialokasikan untuk 5 produk tersebut dengan menggunakan jumlah jam tenaga kerja langsung yang digunakan oleh setiap produk.

2.1.4. Biaya Produksi

Dalam perusahaan pabrikan ada kegiatan seperti membeli bahan baku (bahan dasar) yang kemudian bahan baku tersebut diolah menjadi barang jadi dan kemudian dapat dijual. Sedangkan biaya-biaya yang terjadi dalam perusahaan pabrikan untuk memproses bahan baku menjadi barang jadi, disebut sebagai *manufacturing cost*.

“Manufacturing cost also called production cost or factory cost is usually defines as the sum of three cost elements: direct material, direct labor, factory overhead. Direct material and direct labor together are called prime cost. Direct labor and factory overhead are called conversion cost” (Hammer and Usry 1994:30).

Biaya produksi adalah biaya-biaya yang terjadi dalam hubungannya dengan proses pengolahan bahan baku menjadi produk jadi. Biaya produksi dibagi menjadi tiga elemen: (1) biaya bahan baku, (2) biaya tenaga kerja, dan (3) biaya overhead pabrik. (Mulyadi 1999:16).

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa biaya produksi atau biaya pabrik (*factory cost*) adalah jumlah dari ketiga unsur biaya, yaitu bahan langsung, tenaga kerja langsung dan overhead pabrik. Bahan baku dan tenaga kerja langsung dapat digabungkan ke dalam kelompok biaya utama (*prime cost*). Tenaga kerja langsung dan overhead pabrik dapat digabung ke dalam kelompok biaya konversi (*conversion cost*), yang mencerminkan biaya pengubahan bahan langsung menjadi barang jadi.

2.1.5. Sistem Alokasi

Perusahaan akan mengalokasikan biaya dari suatu *cost pool* ke produk. *Cost pools* adalah grup dari beberapa biaya individu (Maher 1996:232). *Cost pools* ini dapat berupa seluruh perusahaan, departemen ataupun aktivitas.

2.1.5.1. Plantwide Allocation Method

Plantwide allocation method yaitu metode pengalokasian biaya overhead pada obyek biaya (*cost objects*) dengan menggunakan satu tarif untuk seluruh departemen atau seluruh perusahaan.

Cost objects menurut Hansen and Mowen (1999:28) adalah satuan berupa produk, konsumen, departemen, proyek, aktivitas dan lain-lain dimana biaya-biaya (*costs*) tersebut dapat diukur dan dibebankan. Contohnya, jika kita ingin menentukan berapa besar biaya untuk memproduksi sepeda, maka yang menjadi *cost objects* adalah sepeda.

Perusahaan-perusahaan yang menggunakan tarif overhead umumnya menggunakan *unit-level activity drivers*. Dalam sistem tarif tunggal, semua biaya overhead dikumpulkan menjadi satu kelompok biaya (*cost pool*) yang disebut *plant-wide pool*. Hal ini disebabkan karena sistem tarif tunggal mempunyai pendapat bahwa seluruh biaya overhead dapat dijelaskan dengan salah satu unit *cost driver* saja.

Cost driver menurut Hansen and Mowen (1999:39) adalah faktor yang merupakan penyebab timbulnya besar kecilnya suatu biaya aktivitas. Contohnya adalah jumlah permintaan barang dan jam pemakaian pendingin ruangan.

Plantwide rate dihitung dengan cara membagi total biaya yang terdapat *plantwide pool* dengan jumlah dasar alokasi yang dipilih (seperti jumlah jam tenaga kerja langsung, jam mesin, dan lain-lain).

$$\text{Predetermined Rate} = \frac{\text{Estimasi biaya tak langsung}}{\text{Estimasi volume yang digunakan sebagai dasar}}$$

Kemudian untuk membebankan biaya overhead ke masing-masing produk, maka *plantwide rate* yang telah dihitung sebelumnya dikalikan dengan total jam tenaga kerja yang telah dilakukan untuk menghasilkan produk tertentu. Dengan

menggunakan *Plantwide allocation method*, tarif biaya overhead ke masing-masing produk akan sama besar.

2.1.5.2. *Departmental Allocation Method*

Departmental allocation method yaitu suatu metode pengalokasian biaya overhead dua tahap, dimana tahap pertama biaya sumberdaya dibebankan ke departemen dan kemudian tahap kedua dari departemen ke produk. Contohnya: jika dalam satu perusahaan memiliki departemen produksi lebih dari satu, maka dari satu departemen itu pertama-tama biaya sumberdaya tadi dibebankan ke masing-masing departemen produksi baru kemudian ke produk.

Cara alokasi dalam metode ini hampir sama dengan metode satu tarif, namun pada metode satu tarif hanya ada satu *cost pool* dan satu tarif biaya overhead pada seluruh perusahaan, sedangkan pada metode alokasi tiap departemen terdapat beberapa tempat pengumpulan biaya (*cost pool*), yaitu departemen.

Pada umumnya, dalam suatu perusahaan terdiri dari beberapa departemen. Masing-masing departemen tersebut akan menentukan tarif sendiri-sendiri dan berbeda antara satu departemen dengan departemen yang lainnya. Tarif tersebut juga diperoleh dari total biaya overhead dibagi dengan total dasar alokasi yang telah ditentukan. Tiap departemen mungkin menetapkan dasar alokasi yang berbeda satu dengan yang lainnya. Misalnya suatu perusahaan memiliki dua departemen, A dan B, departemen A menggunakan jam tenaga kerja langsung sedangkan departemen B menggunakan jam mesin.

Dengan menggunakan metode ini, perbedaan biaya overhead berbagai produk dapat diketahui berdasarkan perbedaan jam tenaga kerja langsung yang digunakan di departemen A dan jam mesin yang digunakan di departemen B.

2.1.6. Konsep Alokasi Menurut Departemen

Alokasi menurut departemen bagi overhead organisasi berarti membagi organisasi (*plant*) menurut segmen-segmen yang disebut sebagai departemen,

pusat biaya (*cost centers*) atau kelompok biaya (*cost pools*), yang akan dibebani dengan biaya-biaya yang terjadi.

Pekerjaan atau produk yang melewati suatu departemen dibebani dengan overhead organisasi untuk pekerjaan yang dilakukan pada departemen tersebut dengan menggunakan tarif overhead departemen yang telah ditentukan terlebih dahulu. Artinya, pekerjaan atau produk dibebani dengan berbagai jumlah overhead organisasi, tergantung pada jenis dan jumlah departemen yang dilalui dan bukan berdasarkan satu tarif overhead yang berlaku untuk keseluruhan organisasi.

2.1.7. Penggolongan Departemen

Pada suatu perusahaan industri (*manufacturing*), terdapat dua departemen pokok (Supriyono 1999:32), yaitu:

1. Departemen Produksi (*Producing Department*)

Departemen produksi adalah departemen atau bagian di dalam pabrik di mana dilakukan pengolahan bahan baku menjadi produk jadi.

2. Departemen Jasa atau Departemen Pendukung (*Services Department*)

Departemen pendukung adalah departemen atau bagian di dalam pabrik di mana pada departemen tersebut tidak dilakukan pengolahan bahan baku menjadi produk jadi, akan tetapi departemen tersebut menghasilkan jasa/bantuan yang akan dinikmati oleh departemen lain, baik departemen produksi maupun departemen pendukung yang lain.

Biaya Overhead yang timbul akibat kegiatan di departemen pendukung akan dialokasikan ke departemen produksi.

2.1.8. Alokasi Biaya Departemen Pendukung

Menurut *Hansen and Mowen* (1999:255-259) alokasi biaya departemen pendukung dibagi menjadi tiga metode:

1. Metode Alokasi Langsung (*direct method*)

Dalam metode alokasi langsung biaya overhead pabrik departemen pendukung tertentu langsung dialokasikan ke dalam departemen produksi tanpa melalui departemen pendukung lainnya, meskipun departemen pendukung lainnya tersebut menikmati bantuan dari departemen pendukung yang biayanya dialokasikan. Manfaat metode langsung ini adalah kesederhanaannya. Tidak diperlukan ramalan pemakaian sumber daya departemen jasa lainnya.

2. Metode Alokasi Berjenjang (*step method*)

Metode alokasi berjenjang (bertahap) lebih rumit daripada metode langsung, karena urutan alokasi harus dipilih. Urutan ini seringkali dimulai dari departemen yang menyerahkan persentase tertinggi dari total bantuannya ke departemen pendukung lainnya. Urutan ini berkesinambungan langkah demi langkah dan berakhir dengan pengalokasian biaya departemen pendukung yang menyerahkan persentase terkecil dari total bantuannya ke departemen pendukung lainnya. Ketika alokasi dibuat dari departemen pendukung, tidak ada alokasi lebih lanjut yang dibuat kembali kepada departemen tersebut. Penggunaan metode ini dapat mengurangi persentase bantuan yang diabaikan dalam langkah proses alokasi.

3. Metode Alokasi Timbal-balik (*reciprocal method*)

Metode alokasi timbal balik memperhatikan semua interaksi (baik *support department* maupun *operating department*).

2.1.9 Langkah-Langkah Menentukan Alokasi Biaya Departemen

Menurut Hansen and Mowen (1999:242) terdapat beberapa langkah yang dapat dilakukan dalam menentukan alokasi biaya departemen:

1. Membuat *departmental* dari perusahaan
2. Mengklasifikasikan setiap departemen sebagai departemen pendukung atau departemen produksi
3. Penelitian pabrik (*Factory survey*)
4. Menelusuri setiap biaya overhead di perusahaan pada departemen pendukung atau departemen produksi

5. Mengalokasikan biaya departemen pendukung kepada departemen produksi dan menghitung tarif biaya overhead untuk tahun 2002
6. Menghitung biaya overhead pabrik per unit untuk setiap produk

2.1.10. Distribusi Elemen Biaya Overhead Pabrik

Distribusi biaya overhead pabrik adalah pembagian setiap elemen biaya overhead pabrik ke setiap departemen yang ada di dalam pabrik, baik departemen produksi maupun departemen pembantu, sesuai dengan manfaat atau terjadinya suatu biaya yang dinikmati oleh departemen tertentu di dalam pabrik.

Untuk kepentingan distribusi biaya overhead pabrik elemen biaya overhead pabrik dikelompokkan (Supriyono 1999:344) menjadi:

1. Biaya overhead pabrik langsung departemen

Biaya overhead pabrik langsung departemen adalah elemen biaya overhead pabrik yang terjadinya atau manfaatnya dapat langsung diikuti jejaknya pada departemen produksi atau departemen pembantu tertentu. Contoh: biaya bahan penolong, biaya bahan bakar, biaya reparasi dan pemeliharaan mesin.

2. Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen

Biaya overhead pabrik tidak langsung departemen adalah elemen biaya overhead yang terjadinya atau manfaatnya tidak dapat langsung diikuti jejaknya pada departemen produksi atau departemen pembantu tertentu, atau elemen biaya overhead pabrik yang manfaatnya dinikmati bersama oleh beberapa departemen di dalam pabrik. Contoh: biaya yang berhubungan dengan bangunan pabrik yang berada pada satu atap yang meliputi biaya penyusutan bangunan, biaya reparasi dan pemeliharaan bangunan.

2.2. Kajian Penelitian Terdahulu

Dari penelitian kepustakaan, diketahui bahwa topik mengenai *Departmental Costing* sudah pernah dibahas dalam skripsi yang lain, tetapi organisasi yang menjadi obyek penelitiannya berbeda dengan skripsi ini. Skripsi ini membahas mengenai *Departmental Costing* pada organisasi yang berorientasi profit,

sedangkan skripsi terdahulu membahas mengenai *Departmental Costing* pada organisasi non profit, yaitu universitas. Skripsi terdahulu tersebut adalah: Penerapan *Departmental Costing* dalam alokasi biaya unit-unit pendukung ke unit-unit akademik di Universitas “X”, oleh Antonius, NRP 32499008, Universitas Kristen Petra.